

HC 9, 22-05-2018

We beginnen met de samenhangende waardering. Vorderingen, schulden tezamen pakken we in vereniging. We gaan zo enkele schema's op het bord zetten. Dit is ongeveer 1% en de rest zit in feiten en omstandigheden. We houden de zaak zo eenvoudig mogelijk. Samenhangende waardering oogt alsof het afkomstig is uit de financiën.

We beginnen met Hedging, bedrijven willen bedrijfsrisico's zo veel mogelijk uitschakelen. Stel je hebt vordering die in dollars luidt en over 1 maand krijg je die vordering. Laat de dollar gelijk zijn aan 1 euro. Het is verkoop over 1 maand 100\$ over een koers van 1 euro. Dan heb je een schuld van 100\$ en die gaat je dan 1\$ opleveren. Mocht er iets gekks gebeuren met de dollar, dat raakt je dan niet. Dit soort contracten zijn de basis.

We gaan een aantal standaardarresten behandelen.

Balans continuïteit en foutenleer

De eindbalans van het ene jaar moet gelijk zijn aan de beginbalans van het volgende jaar. Op deze manier is de belastingheffing verzekerd. Als er fouten gemaakt worden dan zijn er herstelmethoden. Die liggen allemaal in het domein van formeel belastingrecht. Als er iets fout gaat hebben we navordering, dat is bij dit vak uitgesloten. Als er te veel betaald is kan er ambtshalve verminderd worden, dat wordt hier ook niet behandeld. Een derde optie is gewetensgeld. Dit is een soort morele plicht. De hoofdregel is dat de eindbalans gelijk moet zijn aan de beginbalans. Het kan zijn dat er een fout zit in de eindbalans. Stel we hebben een bedrijfsmiddel, begin januari jaar 3 komt op de balans, dat schrijven we af. De eindbalans is nu dus niet gelijk aan de beginbalans. Er moet een correctieregel toegepast worden. De beginbalans van jaar 3 en de eindbalans van jaar 2 zijn niet de juiste. Stel het gaat om een bedrijfsmiddel met de kostprijs 100, de jaarlijkse afschrijving is 20, dus in wezen hebben we nu 20 te weinig afgeschreven. Dan gaan we eerste de eindbalans jaar 3; wat is de eindbalans van jaar 3? De eindbalans van jaar 3 is 70, want de kostprijs was 100 en de afschrijving moet 30 zijn. Dus we zetten hem op de beginbalans voor 100 en we schrijven dit jaar 10 gewoon af en 20 inhaal. Dan zit je op een afschrijving van 30. Dit is de correctieregel.

Nu zitten we in de voorraadsfeer. Daar zit een systeemfout. De voorraad is 30 en moet 40 zijn. We hebben een foute eindbalans, de continuïteit is verstoord. We beginnen met de beginbalans van 40, dit kan niet. Er moet een terugkeer zijn naar de balansregel, eindbalans is beginbalans. Anders valt de 10 tussen wal en schip.

Staking

De staking is de grootste onttrekking die we hebben, art. 3.8 Wet IB. Alles verdwijnt uit de onderneming. De ondernemer draagt de onderneming over. Het kan zijn dat dat gebeurt in het geheel, de onderneming blijft dan bestaan. Dan is er overdrachtswinst. Het kan ook zijn dat de band tussen de vermogensbestanddelen weg is en er een totale leegverkoop plaatsvindt. Dan hebben we nog de term overlijdenswinst. Art. 3.58 Wet IB.

Er moet afgerekend worden over de stille reserves, de fiscale reserves en de goodwill. Dan heb je ook nog de desinvesteringsbijdrage. Dit zijn altijd specifieke vragen, dus je moet de desinvesteringsbijdrage niet opschrijven bij de staking op het tentamen.

Bij de staking van een onderneming kan het zijn dat je een ondernemer hebt met meerdere ondernemingen. De ondernemer geniet winst uit onderneming. Als in de ene onderneming een HIR gevormd wordt, dan kan die niet gebruikt worden voor de andere onderneming. Art. 3.64 Wet IB, geldt alleen als je de hele onderneming staakt. Art. 3.70 Wet IB, bij de FOR speelt dit probleem ook.

De criteria om te zien of je 1 of 2 ondernemingen hebt zijn:

- De aard.
- Organisatie (personeel).
- De administratie.

Er was een boer en hij had een agrarisch bedrijf en een nieuwe golfbaan. De aard van de activiteiten is heel anders, het personeel dat achter de bar staat is anders dan het personeel dat op de tractor zit. De kans is dus groot dat dit een nieuwe onderneming is. De grond is dan een onttrekking. Het kan natuurlijk ook zijn dat het een ondersteunend nevenbedrijf is.

Dan hebben we nog de duurzame inkrimping. We hebben de lokale supermarkt en een drogisterij die een onderneming zijn. Personeel loopt door elkaar. Als die supermarkt verdwijnt, dan vindt er een duurzame inkrimping plaats. De drogisterij kan dan groter gemaakt worden. Wat niet mag is als je een gedeeltelijke staking hebt dat je dan ogenblikkelijk dezelfde soorten activiteiten weer begint.

HC 10, 23-05-2018

We gaan verder met de stakingen, in specifiek het onderdeel verplaatsing. Er is een snoepwinkel bij een middelbare school. De school sluit en enige straten verderop komt het nieuwe complex te staan. De snoepwinkeleigenaar gaat uit zijn pand en gaat in een nieuw pand vlakbij de school. Een ander voorbeeld is dat je een nette kledingwinkel hebt, maar er komt steeds meer horeca in de straat. Je gaat dus twee straten verderop zitten. Het kan zijn dat je de kledingwinkel eerst in heren en dameskleding zat en dat je nu in de kinderkleding gaat. Je hebt dan het probleem dat een onderneming ophoudt en gaat iets verderop verder. Is dit iets nieuws of is dit een onderneming die gaat verplaatsen. Als je iets gaat sluiten dan is het een staking en dan moet je afrekenen, of zeg je dat je alleen hebt verplaatst en de identiteit is hetzelfde gebleven.

Is de onderneming dezelfde gebleven? Er zijn in de loop der tijd wat criteria voor ontwikkeld. Je moet kijken naar de aard en het karakter van de onderneming. Kijk naar de bedrijfsomvang, de klanten, de producten, de afstand, de winstcapaciteit en ook het personeel. Deze criteria tezamen en onderling verband maken uit of het verplaatst is. Een groot probleem is ook de HIR, die gaat niet over de ondernemingsgrens heen.

Een agrarische onderneming ging verhuizen en ging over de grens. Op de powerpoints staat een waslijst met elementen die van belang zijn bij een verplaatsing.

Het kan zijn dat je elders een nieuwe onderneming begint omdat het niet zo goed meer loopt. Als je de onderneming dan verkoopt en je hebt niet de mogelijkheid om een HIR te vormen, dan betekent dat je moet afrekenen over de boekwinst. Dan heb je dus een behoorlijk bedrag minder om te investeren. Het zou beter zijn dat de ondernemer toch met het volle bedrag wat hij heeft gekregen weer door te gaan. Art. 3.64 Wet IB geeft de mogelijkheid om bij een onderneming die gestaakt wordt en die binnen een jaar elders een onderneming gestart wordt, er toch zoveel mogelijk geruisloos doorgeschoven kan worden. De boekwinst kan dan doorgeschoven worden. Je staakt de onderneming, dan is er een stille reserve die is ontstaan door de boekwinst en die gaat in een HIR. Art. 3.64 Wet IB zegt hoe we de behandeling gebruiken. Art. 3.64 Wet IB zegt dat we de HIR-techniek overnemen. De conserverende aanslag wordt bevroren. Dan hebben we de nieuwe onderneming. De stille reserve is ontstaan door de verkoop van een gebouw. Dus de kostprijs minus de HIR wordt de nieuwe boekwaarde. Art. 3.64 Wet IB is alleen van toepassing als je een onderneming geheel staakt. Er was een ondernemer met akkerbouw, pluimvee en paarden. Akkerbouw en pluimvee zijn echte agrarische producten en paarden was meer recreatie. Dus het waren twee ondernemingen. De paarden had hij niet in de aangifte verwerkt. De ondernemer stopte met de pluimveeactiviteiten en de winst moest besteed worden aan de paarden.

De gewone HIR was niet van toepassing, art. 3.54 Wet IB. Het gaat niet over de ondernemingsgrenzen heen. Art. 3.64 Wet IB is ook niet van toepassing omdat het een gedeeltelijke staking is.

Art. 3.64 Wet IB heeft ook nog een ander probleem. Er zijn mensen die in de modelbouw zitten. In Groningen had men nogal wat van dat soort zaken. De modelbouwwinkel wordt gesloten. Treinen gaan eruit en je begint met tassen. Het is een nieuwe onderneming. De oude onderneming is gestaakt, het pand gaat naar privé, dus afrekenen over de stille reserves. Staking is een grote onttrekking. Vervolgens begin je met de tassen en je brengt het pand in tegen waarde economisch verkeer. Kunnen we art. 3.64 jo. 3.54 Wet IB van toepassing verklaren? Nee, we hebben een onttrekking en art. 3.54 Wet IB eist dat er een vervreemding plaatsvindt. Dit is niet gebeurd. Maar in dit geval heeft de staatssecretaris gezegd dat het toch mag als de zaak naar privé gaat. Het pand gaat dan toch in de HIR. Dan begin je de nieuwe onderneming tegen inbrengwaarde economisch verkeer en daar breng je de HIR netjes in.

We gaan kijken naar stakingsvormen, de verplaatsing is dus geen staking. We hebben het over verkopen en eventueel een liquidatie. We hebben natuurlijk bij verkoop de algemene zakelijke prijzen. Bij liquidatie moet dit met de waarde economisch verkeer. De overnemer zal eigenlijk altijd ondernemer zijn. Die is over het algemeen niet zo van belang. De overdrager is belangrijker. Wat is de positie? Ondernemer, dus “voor rekening van” en natuurlijk het verbintenis criterium. De overdrager is na overdracht niet meer ondernemer. Verder moet je ook afvragen of de overdrager ook nog medegerechtigde is. Is de vordering die je hebt ook nog ondernemingsvermogen? We beginnen met de verkoop van een onderneming, maar de overnemer blijft de koopsom schuldig. Je krijgt een stakingsaftrek. De koopsom krijgen we later in termijnen, maar er wordt niets ontvangen. De overnemer is failliet. De vordering is verhuisd naar box 3. Hebben we een aftrekbaar verlies even groot als de stakingswinst? Nee, maar het box 3-vermogen gaat wel omlaag. Is er redding voor de onderneming?

Een van de oplossingen is dat de overdrachtprijs wordt ingeschat met alle goede en kwade kansen. Dit wordt dan op 0 gezet. Hoe groot is de stakingswinst? Je maakt een schatting van de goedheid van de koper. Er vindt dus een afwaardering plaats in de bovenstaande casus. Kan de vordering ondernemingsvermogen blijven? Als je dan niets ontvangt kan je de vordering afboeken naar 0. Daar heeft de HR op gezegd dat een vordering box 3 in gaat, maar er kan een beding in de koopovereenkomst gezet worden waarin staat dat bij wanbetaling de onderneming retour komt bij de verkoper.

Er werd een deel van de onderneming verkocht en de verkoper had het andere deel. Het verkochte deel en het andere deel hadden nog een zekere band. De vordering mag tot het ondernemingsvermogen worden gerekend, wanneer er een zekere band is tussen het verkochte en het behouden deel.

Je kan ook iets verkopen aan een kind en het kind blijft de koopsom schuldig. Dit gebeurt renteloos. De eerste gedachte is dan art. 3.91 Wet IB, de tbs-sfeer. Het is dan een tbs-vordering en die als daar 200.000 staat en er kan niet betaald worden, dan hebben we een tbs-verlies aftrekbaar in box 1. Dit is wel progressief belast. Inmiddels is dit niet meer het geval. Dit is een onzakelijke lening geworden, dan heb je geen aftrekbaar verlies.

Stakingslijfrente

Er vindt een overdracht plaats van de onderneming tegen een lijfrente. De lijfrentebijzonderheden komen niet aan bod. Lijfrente is een levensuitkering, de ondernemer vangt een vast bedrag, dit eindigend bij zijn overlijden. De stakingslijfrente is de enige die we hier behandelen. Als je overdraagt tegen een lijfrente en je bent afhankelijk van de oudedagsvoorziening van een derde, dat is niet aantrekkelijk. Als die derde dan toevallig de bv is die je overneemt waarvan jij enig aandeelhouder bent. De bv keert dan de lijfrente uit. De hoofdregel is dat de contante waarden van de lijfrente gelijk is aan de waarde economisch verkeer van de onderneming minus de boekwaarde en dat is de stakingswinst. Is er de mogelijkheid voor winstuitstel? Dat wil zeggen dat je pas winst neemt zodra je meer ontvangt dan de

boekwaarde. Wat ook kan is dat je gebruik maakt van de stakingslijfrente. Dat is art. 3.129 Wet IB, je hebt winst behaald, daar zit ook de stakingswinst in. Dan kijk je naar de uitgaven van de oudedagsvoorziening. Je kan een stakingslijfrente aanschaffen. Dus als je staakt, dan krijg je de stakingswinst in een lijfrente met allerlei maxima. Die staan vermeld in lid 2. Lid b is de inkorting van de oudedagsreserve. Als er in het begin van het jaar een oudedagsreserve op de balans staat, dan moet dat in mindering gebracht worden op de maxima in lid 2. Is een lijfrentegenieter nog medegerechtigde tot het vermogen van de onderneming? Nee. Hij krijgt een vast bedrag dat onafhankelijk is van het vermogen van de onderneming.

Overdracht tegen een winstrecht

De overnemer zal een eigen bv zijn. De ondernemer draagt de onderneming over aan de overnemer en die doet dit in de vorm van een winstrecht. Een x% van de winst gedurende van een periode van y jaar. De contante waarde van het winstrecht minus de boekwaarde is de stakingswinst. Die behalen we en daarna verhuist het winstrecht naar box 2. Een tweede optie is winstuitstel. Dan keer je winst uit zodra je meer ontvangt dan de boekwaarde van de onderneming. Winstuitstel bij een winstrecht is altijd mogelijk bij winstrecht. De achtergrond is dat je altijd risico loopt. Je blijft dan in de winstsfeer zitten en dat zijn nagekomen bedrijfsbaten. Het komen nog steeds voordelen uit de onderneming. Ben je medegerechtigde? Die vraag is afhankelijk of het winstaandeel ook deel uit maakt van de stille reserves of dat je alleen de jaarwinst van de onderneming zou hebben. Hebben diegene die gebruik maken van winstuitstel ook recht op de MKB-vrijstelling? Daarvoor moet je ondernemer zijn. Het antwoord in eerste instantie is nee, maar de HR zei dat bij winstuitstel wordt belast de totale winst van de onderneming. Een deel van die totale winst is nog niet gerealiseerd in de vorm van echte stakingswinst, maar die vloeit nog voort. Maar de MKB-vrijstelling wil een stuk totale winst vrijstellen. Dus als de totale winst nog genoten wordt nadat je ondernemer was, dan heb je toch nog recht op de vrijstelling.